

地域医療連携推進法人の計算書類に関する監査上の取扱い 及び監査報告書の文例

平成 29 年 9 月 25 日
日本公認会計士協会

目 次

項番号

I	本実務指針の適用範囲	
1.	適用範囲.....	1
2.	背景.....	4
II	財務報告の枠組み及び監査の対象となる財務諸表	
1.	財務報告の枠組み.....	9
2.	法令等に定める財務諸表及び監査対象.....	12
III	監査上の取扱い	
1.	監査上の留意事項.....	13
2.	地域医療連携推進法人の認定初年度の取扱い.....	14
3.	監査報告書の宛先について.....	15
IV	適用.....	16
	付録 独立監査人の監査報告書の文例	

《 I 本実務指針の適用範囲》

《 1. 適用範囲》

1. 本実務指針は、地域医療連携推進法人における法定監査上の取扱いについてまとめたものである。
2. 本実務指針の適用に際し関連する監査基準委員会報告書は、主に以下のとおりである。
 - ・ 監査基準委員会報告書 210「監査業務の契約条件の合意」（以下「監基報 210」という。）
 - ・ 監査基準委員会報告書 700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」
 - ・ 監査基準委員会報告書 705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」
 - ・ 監査基準委員会報告書 706「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」なお、適用に際しては、本実務指針に記載されている監査基準委員会報告書のみでなく、個々の監査業務に関連する全ての監査基準委員会報告書と併せて理解することが求められる（監査基準委員会報告書 200「財務諸表監査における総括的な目的」第 21 項）。
3. 本実務指針は、監査基準委員会報告書に記載された要求事項を遵守するに当たり、当該要求事項及び適用指針と併せて適用するための指針を示すものであり、新たな要求事項は設けていない。

《 2. 背景》

4. 平成 27 年 9 月の医療法の改正により、地域医療連携推進法人制度が新たに創設された。平成 27 年度から、各都道府県において、地域医療構想の策定を進め、医療提供体制の整備を図ることとされているが、その達成のための一つの選択肢として、地域の医療機関相互間の機能の分担・連携を推進し、質の高い医療を効率的に提供するための新しい制度として、地域医療連携推進法人制度が創設されたものである。

地域医療連携推進法人制度は、医療機関の機能の分担及び業務の連携を推進するための方針を定め、当該方針に沿って、参加する法人の医療機関の機能の分担及び業務の連携を推進することを目的とする一般社団法人を、都道府県知事が地域医療連携推進法人として認定する仕組みであるとされている。（「地域医療連携推進法人制度について」（平成 29 年 2 月 17 日 医政発 0217 第 16 号厚生労働省医政局長通知））
5. 地域医療連携推進法人は、その規模等にかかわらず、認定を受けた会計年度より公認会計士又は監査法人による監査を受けなければならない。（医療法第 70 条の 14 において読み替えて準用する同法第 51 条第 5 項）
6. 地域医療連携推進法人に対しては、医療法第 70 条の 14 第 2 項の規定により作成する貸借対照表及び損益計算書の作成のための会計処理の方法として平成 29 年 3 月 21 日に「地域医療連携推進法人会計基準」（平成 29 年厚生労働省令第 19 号）が公布され、併せてその内容を補足する通知として「地域医療連携推進法人会計基準適用上の留意事項並びに財産目録、純資産変動計算書

及び附属明細表の作成方法に関する運用指針」（平成 29 年 3 月 21 日 医政発 0321 第 5 号厚生労働省医政局長通知、以下「運用指針」という。）が発出された。

地域医療連携推進法人は、前述の厚生労働省により制定された「地域医療連携推進法人会計基準」が適用されることになる。

7. 本実務指針はこれらの制度の制定を踏まえ、厚生労働省令において定められた地域医療連携推進法人会計基準及びこれに関連する医政局通知等に準拠して作成された地域医療連携推進法人の計算書類の監査に対応するための一般的指針として作成したものである。
8. 本実務指針の取りまとめに当たっては、Ⅱにおいて、財務報告の枠組みについて言及し、Ⅲにおいて、監査報告書の文例を作成する前提として監査上の取扱いについて検討を行い、付録の文例を作成した。

《Ⅱ 財務報告の枠組み及び監査の対象となる財務諸表》

《1. 財務報告の枠組み》

9. 地域医療連携推進法人会計基準及び運用指針は、いずれも広範囲の利用者及び共通する財務情報に対するニーズに基づき厚生労働省により策定されたものであり、法令により規定されている財務報告の枠組みは、反証がない限り、一般目的の財務諸表のために受入可能であると推定されることから、一般目的の財務報告の枠組みとして受入可能であると推定される。（監基報 210 の A9 項）
10. 医療法施行規則第 39 条の 22 により読み替えて準用する医療法施行規則第 33 条の 2 の 5 第 1 項第 2 号において、地域医療連携推進法人の計算書類に対する公認会計士等の監査意見については「財産目録、貸借対照表及び損益計算書が法令に準拠して作成されているかどうかについての意見」が求められている。

地域医療連携推進法人は一般社団法人が認定を受けた法人ではあるが、認定時からその後の業務運営に至るまで医療法の規制を広く受ける法人であり、その具体的な制度内容においては同じく医療法の規制を受ける医療法人の制度内容を参考として制定されているところも多く、計算に関する規定も医療法人の規定を広く準用している。このような法令制定上の趣旨から、公認会計士等の監査意見についても医療法人と同様の意見を求めることとされたものである。
11. 地域医療連携推進法人が適用すべき地域医療連携推進法人会計基準及び運用指針は、会計基準において追加開示の明示的な規定を定めており、また、医療法人会計基準にあるような簡便的な会計処理の取扱いを設けておらず、その他の会計処理や表示においても、公益法人、社会福祉法人等の非営利法人における会計基準と大きく異なる緩やかな取扱いも存在しないことから、財務報告の枠組みとしては適正表示の要件を満たしているものと考えられる。

一方で、地域医療連携推進法人は同じ医療法の規制を受ける医療法人と同様の取扱いとする上述の法令制定に至る考え方も理解できるものと考えられる。したがって、財務報告の枠組みとし

ては適正表示の要件を満たしているものの、監査意見の表明においては、医療法施行規則に従い、財産目録、貸借対照表及び損益計算書が法令に準拠して作成されているかどうかについての意見を表明することとする。

《 2. 法令等に定める財務諸表及び監査対象 》

12. 地域医療連携推進法人は、財産目録、貸借対照表及び損益計算書について公認会計士又は監査法人の監査を受けなければならないこととされている（医療法第 70 条の 14 において読み替えて準用する同法第 51 条第 5 項）。

《 Ⅲ 監査上の取扱い 》

《 1. 監査上の留意事項 》

13. 地域医療連携推進法人会計基準及び運用指針では、貸借対照表等に関する注記において医療連携推進目的取得財産残額を注記するものとされている。また、財産目録においても、法人全体の純資産の内訳として医療連携推進目的取得財産残額の記載が求められており、財産目録の医療連携推進目的取得財産残額の金額は、純資産増減計算内訳表の医療連携推進業務会計の期末純資産残高と同額を記載することとされている。

純資産増減計算内訳表は附属明細表の一つとして直接監査の対象とはなっていないが、純資産増減計算内訳表において算定・表示される医療連携推進目的取得財産残額が貸借対照表等に関する注記及び財産目録における表示金額となることから、純資産増減計算内訳表の収益・費用の配分方法の妥当性についても十分留意する必要がある。

《 2. 地域医療連携推進法人の認定初年度の取扱い 》

14. 一般社団法人が、会計年度の途中において地域医療連携推進法人の認定を受けた場合には、当該認定を受けた会計年度の期首から地域医療連携推進法人会計基準を適用することになるとされており、加えて地域医療連携推進法人へ移行を検討している一般社団法人については、あらかじめ地域医療連携推進法人会計基準の適用を想定して区分経理しておくことが望まれるとされている。また、一般社団法人が、会計年度の途中において地域医療連携推進法人の認定を受けた場合の公認会計士等による監査の対象期間については、認定を受けた年度の期首から期末までの期間を対象とすることとされている。（地域医療連携推進法人制度について（Q&A）厚生労働省医政局医療経営支援課事務連絡 平成 29 年 4 月 20 日 別添 2 地域医療連携推進法人会計基準等について（Q&A）Q 2 及び Q 4）

これらの事務連絡に従って、一般社団法人が、会計年度の途中において地域医療連携推進法人の認定を受けた場合には、当該認定を受けた会計年度の期首から期末までの期間全体にわたり、地域医療連携推進法人会計基準に従って作成された計算書類に対して監査を実施し、監査意見を表明することに留意する。

《 3. 監査報告書の宛先について》

15. 医療法施行規則第 39 条の 22 により読み替えて準用する医療法施行規則第 33 条の 2 の 6 においては、理事及び監事に対し監査報告を行うこととされている。

《 IV 適用》

16. 本実務指針は、平成 29 年 4 月 2 日以降に、地域医療連携推進法人としての認定を受けた会計年度から行われる監査から適用される。

《付録 独立監査人の監査報告書の文例》

以下において、地域医療連携推進法人において法定監査を実施する場合の監査報告書の文例を示し、実務の参考に供するものとする。

1. 無限定意見

文例 1 —医療法第 70 条の 14 において読み替えて準用する同法第 51 条第 5 項に基づく計算書類に対する法定監査である場合の文例

2. 除外事項付意見

(1) 限定意見

文例 2 —重要な虚偽表示による限定意見の文例

文例 3 —監査範囲の制約による限定意見の文例

(2) 否定的意見

文例 4 —否定的意見の文例

(3) 意見不表明

文例 5 —意見不表明の文例

1. 無限定意見

文例 1 —医療法第 70 条の 14 において読み替えて準用する同法第 51 条第 5 項の規定に基づく計算書類に対する法定監査である場合の文例

独立監査人の監査報告書				
				平成×年×月×日
地域医療連携推進法人〇〇〇〇				
理事会御中（注 1）				
	〇〇監査法人（注 2）			
	指定社員	公認会計士	〇〇〇〇	印
	業務執行社員			
	指定社員	公認会計士	〇〇〇〇	印
	業務執行社員			
当監査法人（注 3）は、医療法第 70 条の 14 において読み替えて準用する同法第 51 条第 5 項の規定に基づき、地域医療連携推進法人〇〇〇〇の平成×年×月×日から平成×年×月×日までの第×会計年度の貸借対照表、損益計算書、重要な会計方針及びその他の注記並びに財産目録（以下「計算書類」という。）について監査を行った。				
計算書類に対する理事者の責任				
理事者の責任は、平成 29 年厚生労働省令第 19 号（平成 29 年 3 月 21 日）において定められた地域医療連携推進法人会計基準及びこれに関連する医政局通知等に準拠して計算書類を作成する				

ことにある。これには、不正又は誤謬による重要な虚偽表示のない計算書類を作成するために理事者が必要と判断した内部統制を整備及び運用することが含まれる。

監査人の責任

当監査法人（注3）の責任は、当監査法人（注3）が実施した監査に基づいて、独立の立場から計算書類に対する意見を表明することにある。当監査法人（注3）は、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監査を行った。監査の基準は、当監査法人（注3）に計算書類に重要な虚偽表示がないかどうかについて合理的な保証を得るために、監査計画を策定し、これに基づき監査を実施することを求めている。

監査においては、計算書類の金額及び開示について監査証拠を入手するための手続が実施される。監査手続は、監査人の判断により、不正又は誤謬による計算書類の重要な虚偽表示のリスクの評価に基づいて選択及び適用される。監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、当監査法人（注3）は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、計算書類の作成に関連する内部統制を検討する。また、監査には、理事者が採用した会計方針及びその適用方法並びに理事者によって行われた見積りの評価も含め計算書類の表示を検討することが含まれる。

当監査法人（注3）は、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手したと判断している。

監査意見

当監査法人（注3）は、上記の地域医療連携推進法人〇〇〇〇の計算書類が、すべての重要な点において平成29年厚生労働省令第19号（平成29年3月21日）において定められた地域医療連携推進法人会計基準及びこれに関連する医政局通知等に準拠して作成されているものと認める。

利害関係

地域医療連携推進法人〇〇〇〇と当監査法人（注3）又は業務執行社員との間には、公認会計士法の規定により記載すべき利害関係はない。

以 上

(注1) 監査報告書の宛先が監事の場合は、その宛先を「監事 〇〇〇〇殿」とする。

(注2) ① 独立監査人が無限責任監査法人の場合で、指定証明でないときには、以下とする。

〇〇監査法人

代表社員

業務執行社員

業務執行社員

公認会計士

〇〇〇〇

印

公認会計士

〇〇〇〇

印

② 独立監査人が有限責任監査法人の場合は、以下とする。

〇〇有限責任監査法人

指定有限責任社員

業務執行社員

指定有限責任社員

業務執行社員

公認会計士

〇〇〇〇

印

公認会計士

〇〇〇〇

印

③ 独立監査人が公認会計士の場合には、以下とする。

〇〇〇〇公認会計士事務所

公認会計士

〇〇〇〇

印

〇〇〇〇公認会計士事務所

公認会計士

〇〇〇〇

印

(注3) 独立監査人が公認会計士の場合には、「私」又は「私たち」とする。

2. 除外事項付意見

(1) 限定意見

文例 2—重要な虚偽表示による限定意見の文例

監査人の責任

当監査法人の責任は、……（以下文例 1 に同じ）……監査を実施することを求めている。
監査においては、……（以下文例 1 に同じ）……検討することが含まれる。
当監査法人は、限定意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手したと判断している。

限定意見の根拠

地域医療連携推進法人〇〇〇〇は、……について、……ではなく、……により計上している。
平成 29 年厚生労働省令第 19 号（平成 29 年 3 月 21 日）において定められた地域医療連携推進法人会計基準及びこれに関連する医政局通知等に準拠していれば……を計上することが必要である。この結果、……は〇〇百万円過大（過少）に表示されている。

限定意見

当監査法人は、上記の地域医療連携推進法人〇〇〇〇の計算書類が、「限定意見の根拠」に記載した事項の計算書類に及ぼす影響を除き、すべての重要な点において平成 29 年厚生労働省令第 19 号（平成 29 年 3 月 21 日）において定められた地域医療連携推進法人会計基準及びこれに関連する医政局通知等に準拠して作成されているものと認める。

文例 3—監査範囲の制約による限定意見の文例

監査人の責任

当監査法人の責任は、……（以下文例 1 に同じ）……監査を実施することを求めている。
監査においては、……（以下文例 1 に同じ）……検討することが含まれる。
当監査法人は、限定意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手したと判断している。

限定意見の根拠

地域医療連携推進法人〇〇〇〇は、……している。当監査法人は、……できなかつたため、……について、十分かつ適切な監査証拠を入手することができなかつた。
したがって、当監査法人は、これらの金額に修正が必要となるかどうかについて判断することができなかつた。

限定意見

当監査法人は、上記の地域医療連携推進法人〇〇〇〇の計算書類が、「限定意見の根拠」に記載した事項の計算書類に及ぼす可能性のある影響を除き、すべての重要な点において平成 29 年厚生労働省令第 19 号（平成 29 年 3 月 21 日）において定められた地域医療連携推進法人会計基準及びこれに関連する医政局通知等に準拠して作成されているものと認める。

(2) 否定的意見

文例 4 —否定的意見の文例

監査人の責任

当監査法人の責任は、……（以下文例 1 に同じ）……監査を実施することを求めている。

監査においては、……（以下文例 1 に同じ）……検討することが含まれる。

当監査法人は、否定的意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手したと判断している。

否定的意見の根拠

地域医療連携推進法人〇〇〇〇は、……について、……ではなく、……により計上している。平成 29 年厚生労働省令第 19 号（平成 29 年 3 月 21 日）において定められた地域医療連携推進法人会計基準及びこれに関連する医政局通知等に準拠していれば……を計上することが必要である。この結果、……は〇〇百万円過大（過少）に表示されている。

否定的意見

当監査法人は、上記の地域医療連携推進法人〇〇〇〇の計算書類が、「否定的意見の根拠」に記載した事項の計算書類に及ぼす影響の重要性に鑑み、平成 29 年厚生労働省令第 19 号（平成 29 年 3 月 21 日）において定められた地域医療連携推進法人会計基準及びこれに関連する医政局通知等に準拠して作成されていないものと認める。

(3) 意見不表明

文例 5 —意見不表明の文例

監査人の責任

当監査法人の責任は、当該監査法人が、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施した監査に基づいて、独立の立場から計算書類に対する意見を表明することにある。

しかしながら、「意見不表明の根拠」に記載した事項により、当監査法人は、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手することができなかった。

意見不表明の根拠

当監査法人は、……（意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手できなかった理由を記載する。）……、他の監査手続によっても十分かつ適切な監査証拠を入手することができなかった。

したがって、当監査法人は、……に関連する項目に関して、何らかの修正が必要かどうかについて判断することができなかった。

意見不表明

当監査法人は、上記の地域医療連携推進法人〇〇〇〇の計算書類が、「意見不表明の根拠」に記載した事項の計算書類に及ぼす可能性のある影響の重要性に鑑み、監査意見の基礎を与える十分かつ適切な監査証拠を入手することができなかったため、計算書類に対して意見を表明しない。

以 上